

Haciendas locales

Andrés GARCÍA MARTÍNEZ

*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

Domingo J. JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

*Becario FPU-MEC en el Área de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

*Becario FPU-MEC en el Área de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid*

Palabras clave: Haciendas locales; presupuestos locales; impuestos locales.

Key words: Local finance; local budget; local taxes.

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES.—III. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES.—1. Ingresos tributarios.—1.1. *Impuestos*.—1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles.—1.1.2. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.—1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.—1.1.4. Impuesto sobre Actividades Económicas.—1.1.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.—1.2. *Tasas*.—1.3. *Contribuciones especiales*.—2. Otros ingresos.—IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL.—V. PRESUPUESTOS DE LAS HACIENDAS LOCALES.

I. INTRODUCCIÓN

La tan ansiada reforma de la financiación de los entes locales finalmente no ha tenido lugar durante el año 2009. A pesar de que en los años precedentes el acervo en pro de la reforma hacía presagiar que ésta se encontraba cerca, en 2009 no se han dado pasos de relevancia desde los distintos interlocutores que permitan considerar que la reforma vaya a tener lugar en este recién comenzado 2010.

Con todo, durante este ejercicio sí se han producido algunas novedades en el ámbito de las haciendas locales cuya reseña aquí es cuanto menos necesaria. Especial relevancia cobra la creación del Fondo Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local, el cual ha continuado la transferencia de recursos iniciada el pasado año por el Fondo Estatal de Inversión Local. Otras novedades normativas de relevancia en este ámbito son las relativas a la modificación del art. 6.3 de la LOFCA, que afecta a las relaciones entre los tributos propios de las CCAA y los tributos locales, o la Orden EHA/2814/2009, que pone fin a la controversia surgida acerca del ámbito de aplicación de la exención en el ICIO prevista en el Acuerdo sobre asuntos económicos con la Santa Sede.

Junto a estas novedades normativas, nuestros tribunales han resuelto cuestiones de indudable relevancia para las haciendas locales, destacando los pronunciamientos del Tribunal Supremo confirmando la legalidad del Real Decreto Legislativo 1175/1990 y de la Orden HAC/3521/2003, a los cuales nos referiremos en el presente informe. La doctrina, por su parte, ha continuado su necesaria labor de análisis de la normativa y jurisprudencia que afecta a la financiación de las haciendas locales, ofreciendo buen número de trabajos, de los cuales destacamos los que, en nuestra opinión, presentan una mayor relevancia e interés.

II. PRINCIPIOS DE ORDENACIÓN DE LAS HACIENDAS LOCALES

En lo que respecta a los principios de ordenación de las haciendas locales, ha de destacarse la *modificación del art. 6.3 de la LOFCA* operada por la Ley Orgánica 3/2009. Mediante esta modificación se ha producido una ampliación del ámbito sobre el cual no se entiende producida doble imposición entre los tributos que creen las CCAA y los tributos locales, al limitarse el ámbito sobre el cual no podrán crear tributos las CCAA al del hecho imponible de los tributos locales, frente al previsto anteriormente que se refería a la materia imponible, tal y como ya interpretó el Tribunal Constitucional. No obstante, la modificación ha articulado un sistema de compensación a los entes locales cuando los tributos de nueva creación por las CCAA recaigan sobre la misma materia que los tributos locales. Para un estudio más detallado sobre esta modificación, puede acudir al trabajo de A. GONZÁLEZ MÉNDEZ, «La modificación del art. 6.3 de la LOFCA en el marco de la reforma del sistema de financiación de las comunidades autónomas», *Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación: Comentarios, casos prácticos*, núm. 321, 2009, pp. 129-142.

Cierto interés en este ámbito presentan las SSTS de 26 de marzo de 2009 (rec. 5909/2007) y de 21 de mayo de 2009 (rec. 2949/2008), en que el Tribunal Supremo considera la prevalencia del interés autonómico sobre el interés municipal a la hora de denegar la suspensión de la liquidación de la tasa por la cobertura del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos de la Comunidad de Madrid. El Tribunal Supremo considera prevalente el interés de la CA, ya que, de otro modo, se vería la CA obligada a asumir el coste del servicio que presta a los ayuntamientos recurrentes durante la sustanciación del proceso.

En cuanto a la doctrina, han de destacarse los siguientes estudios dentro de este ámbito: M. FERNÁNDEZ JUNQUERA, «La autonomía financiera local frente a las Comunidades Autónomas», *Tributos Locales*, núm. 89, 2009, pp. 11-24; M. RUIZ GARIJO, «Los recursos financieros locales: propuestas de reforma», *Tributos Locales*, núm. 87, 2009, pp. 37-52; J. PAGÈS I GALTÉS, «Las bases de las haciendas locales en el nuevo marco estatutario», *Tributos Locales*, núm. 88, 2009, pp. 11-27; y M. C. FUSTER ASENSIO, «El cierre del sistema: la articulación de la Hacienda local en el sistema de financiación territorial», *Documentos del Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 21, 2009.

III. INGRESOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

1. Ingresos tributarios

1.1. Impuestos

1.1.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Durante el año 2009 la actividad normativa en materia de este tributo ha sido relativamente escasa. De un lado, procede referirse a las *actualizaciones de valores catastrales* incluidas en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para los años 2009 (Ley 2/2008, de 23 de diciembre, *BOE* de 24 de diciembre) y 2010 (Ley 26/2009, de 23 de diciembre, *BOE* de 24 de diciembre). El art. 72 de la LPGE para 2009 estableció la actualización de los valores catastrales con efectos de 1 de enero de 2009 mediante la aplicación de un coeficiente de 1,02, junto con los criterios para su aplicación. Para 2010, la LPGE ha establecido el coeficiente de actualización de estos valores en un 1,01 (art. 78), regulando igualmente los criterios para su aplicación.

Asimismo ha de hacerse referencia al *Real Decreto-Ley 12/2009*, de 13 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias CCAA (*BOE* de 15 de agosto), cuyo art. 7.1 prevé la exención del pago de la cuota del IBI del año 2009 de determinados inmuebles cuando se acredite la concurrencia de ciertas circunstancias indicativas de los daños sufridos en los bienes inmuebles que hayan limitado parcial o totalmente su uso normal. En tales casos, los municipios serán compensados de acuerdo con el procedimiento previsto en el art. 9 del TRLHL.

Por otro lado, el Tribunal Constitucional ha tenido oportunidad de pronunciarse acerca de la conformidad de la previsión contenida en el art. 72.4 del TRLHL con diversos preceptos de nuestro texto constitucional en tres autos en que se inadmiten otras tantas cuestiones de constitucionalidad con el mismo fundamento (AATC 123/2009, 161/2009 y 163/2009). Dicho precepto, como es conocido, permite a los municipios establecer, dentro de unos determinados umbrales, tipos de gravamen diferenciados en función de las distintas categorías de bienes inmuebles. El Tribunal Constitucional

inadmite las cuestiones de constitucionalidad planteadas al no plantear esta previsión ninguna tacha desde la perspectiva del principio de reserva de ley ni una vulneración del principio de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas contenido en el art. 31.1 CE. En relación con la reserva de ley, el Tribunal Constitucional reitera su doctrina acerca de la composición democrática de los plenos de los ayuntamientos, que permite una relación de colaboración entre la ordenanza y la ley superior a la de los reglamentos en sentido estricto y que la técnica seguida en el precepto impugnado no supone más que una técnica de colaboración al servicio de la autonomía financiera de los entes locales. Sobre la modulación del principio de reserva de ley en el ámbito local nos remitimos al trabajo de C. CHECA GONZÁLEZ, «Reserva de Ley y Tributos Municipales», *Quincena Fiscal*, núm. 18, 2009, pp. 77-86. Por su parte, en relación con la posible vulneración del principio de igualdad, el Tribunal niega que se produzca discriminación alguna al tratarse de situaciones dispares, que justifican un distinto tratamiento tributario.

Por su parte, aunque el Tribunal Supremo ha resuelto un apreciable número de recursos relacionados con el IBI durante el pasado año, nos centraremos únicamente en la sentencia que, a nuestro juicio, despierta un mayor interés, dejando apuntados los aspectos centrales que fueron objeto de análisis en algunas de las sentencias de menor relevancia.

Así, en la *STS de 16 de febrero de 2009* (rec. 3788/2006), el Tribunal Supremo resuelve un recurso de casación en relación con la posible colisión de la Orden HAC/3521/2003, por la que se fijaba el índice de referencia al mercado (RM) para los BICES, con los principios de capacidad económica e igualdad y por haberse excedido ésta de los límites de la delegación reglamentaria prevista en el art. 8.3 de la Ley 48/2002 (art. 23.3 del actual TRLCI). En relación con la primera de las cuestiones, el Tribunal Supremo niega la existencia de un tratamiento discriminatorio al encontrarnos ante una opción del legislador fundada de modo objetivo y razonable en la diversidad de situaciones y, junto a ello, reconoce que esta especificidad se basa en situaciones que justifican la mayor carga tributaria a que deben hacer frente estos inmuebles, lo cual impide considerar que la Orden cuestionada vulnere los citados preceptos constitucionales. La segunda de las cuestiones es la que despierta un mayor interés. Sobre este extremo en el recurso se señalaba, básicamente, que la citada Orden al aplicar el índice RM sobre los valores determinados conforme a la normativa reglamentaria previa a la Ley 48/2002, aplicaba criterios de valoración catastral contrarios al nuevo régimen de valoración individualizada de los BICES, resultante de las ponencias especiales previstas en la Ley 48/2002. Señala el Tribunal Supremo que los criterios de valoración aplicados a los BICES no eran distintos de los aplicables a otras clases de inmuebles antes de la modificación de la LHL por la Ley 51/2002, sin que pudiera considerarse que la aplicación de las normas de valoración contenidas en el RD 1020/1993, sobre el cual se aplicaba el índice contenido en la Orden recurrida, pudiera ser contrario al sistema de valoración previsto en la Ley 48/2002, ya que dicho RD preveía la realización de una ponencia individualizada para los actuales BICES, lo cual se encuentra en línea con la necesidad de que se realice una

ponencia especial para la determinación de su valor catastral. Ha de señalarse que también sobre este aspecto ha tenido oportunidad de pronunciarse la AN en su Sentencia de 19 de octubre de 2009 (rec. 55/2009).

Otras sentencias de nuestro Tribunal Supremo de menor relevancia son las de 3 de julio (rec. 1433/2005), que resuelve un supuesto análogo al de la STS de 30 de mayo de 2009, a la que nos referimos en el anterior número de este anuario, y de 24 de enero de 2009 (rec. 1900/2004), sobre la inexistencia de contradicción entre la modificación operada en marzo de 2003 en la Ordenanza del IBI del Ayuntamiento de Barcelona y las disposiciones transitorias de las Leyes 49/2002 y 51/2002.

Junto a ello, cumple aquí destacar el especial interés que ha generado entre la doctrina la SAN de 2 de diciembre de 2008 (rec. 446/2006), en la que la AN consideró que las autopistas explotadas en régimen de «peaje en la sombra» se encontraban sujetas al IBI, debiéndose incluir en el Catastro Inmobiliario y asignárseles, consecuentemente, valor catastral. Este peaje en la sombra, consistente en la financiación de la obra pública mediante el pago mensual por parte de la administración de una factura presentada por el adjudicatario en que se incluyen los gastos derivados de la amortización de los costes fijos y variables de la concesión, así como el beneficio esperado por el contratista, se ha considerado por la AN como excluyente de que constituya un aprovechamiento gratuito, aunque sí público, en el sentido del art. 61.5.a) TRLHL. Sobre esta controversia destacan los trabajos de A. GUILLÉN OLCINA, «La sujeción al IBI de naturaleza urbana de las autovías ejecutadas bajo el denominado peaje en la sombra», *Tributos Locales*, núm. 87, 2009, pp. 53-65, y de Á. J. DEL BLANCO GARCÍA, «El peaje en la sombra y el IBI: ¿Gratuidad del servicio?», *Documentos del Instituto de Estudios Fiscales*, núm. 22, 2009.

También presenta cierto interés la SAN de 8 de octubre de 2009 (rec. 101/2008), en que se plantean problemas acerca de la determinación del titular catastral en el marco de la transmisión de una concesión llevada a cabo sin atender a los requisitos formales. La AN considera que, en el supuesto de hecho, a pesar de no cumplirse los requisitos formales necesarios para llevar a cabo la transmisión, se ha producido aquella y, por tanto, existe un nuevo titular catastral.

Para concluir este repaso a las novedades acontecidas en el ámbito del IBI durante el pasado año, hemos necesariamente de referirnos a las aportaciones doctrinales publicadas en 2009 de mayor interés. Así, debe señalarse el comentario de la STS de 12 de octubre de 2008, reseñada en el anterior número de este anuario, realizado por J. GONZALO MIGUELÁNEZ, «La consolidación jurídica de los BICES», *Quincena Fiscal*, núm. 4, 2009, pp. 71-89; así como los trabajos de J. LEAL BARROS, «Elementos que inciden en la aplicación de la bonificación en el IBI a empresas inmobiliarias», *Tributos Locales*, núm. 90, 2009, pp. 47-56, y de C. FERNÁNDEZ LÓPEZ, «El catastro y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles: propuesta de nueva distribución competencial», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núms. 15-16, 2009, pp. 2281-2360.

1.1.2. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

En relación con este tributo ha de destacarse en primer lugar la aprobación de la *Orden EHA/2814/2009*, de 15 de octubre, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del art. IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, de 3 de enero de 1979 (*BOE* de 21 de octubre). Con esta Orden parece ponerse fin a la controversia planteada en los últimos años acerca de la aplicación de la exención prevista en el art. IV.1.B) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede. Como ya referimos en números anteriores de este anuario, esta controversia había sobrepasado nuestras fronteras, sirviendo de base para la apertura de un procedimiento de investigación por parte de las autoridades comunitarias de competencia.

La Orden aclara que la exención prevista en el citado acuerdo en relación con el ICIO únicamente puede ser aplicada en relación con los mismos inmuebles que pueden beneficiarse de la exención prevista para el IBI. *In fine*, esta aclaración del ámbito de la exención prevista en el Acuerdo a efectos del ICIO supone no menos que la exclusión de la aplicación de la exención en el ICIO sobre los inmuebles de titularidad de los sujetos enunciados en el art. IV.1.B) del Acuerdo distintos de los exclusivamente reservados al culto, actividades pastorales, residencia de religiosos y miembros del sacerdocio y actividades de formación en materia eclesial.

En el plano judicial debe destacarse la continuidad de la polémica relativa a la posibilidad de inclusión de los *costes derivados de la adquisición de maquinaria* específica para la realización de la obra dentro del «coste real y efectivo de la obra». Esta polémica se ha avivado en cierta medida durante este año por la distinta posición mantenida por algunos de nuestros tribunales. Así, en diversas sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Castilla-La Mancha (6 de abril de 2009, rec. 69/2008) y de Castilla y León (11 de septiembre de 2009, rec. 94/2009 y 2 de octubre de 2009, rec. 103/2009) se excluye totalmente la posibilidad de incorporar dichos conceptos dentro de la base imponible del impuesto. Por el contrario, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 28 de abril de 2009 (rec. 1615/2008), ha venido a afirmar la posibilidad de que se incluyan estas partidas a la hora de determinar el coste real y efectivo de la obra cuando los elementos carezcan de singularidad fuera del marco de la obra o construcción —en el supuesto concreto, maquinaria de calefacción y fontanería—. En su sentencia, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid señala que habrá de atenderse a los criterios de «la imprescindibilidad, la consustancialidad, la inseparabilidad, la externidad o la autonomía funcional; pero no aplicando con carácter exclusivo y excluyente cada uno de ellos, sino conjugándolos en la medida que sea preciso» (FD 5), a la hora de determinar si el coste de adquisición de los elementos de maquinaria deberá o no ser incorporado al coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra que conforma la base imponible del impuesto. Esta cuestión igualmente ha sido objeto de análisis por la doctrina,

destacando los trabajos de M. ALONSO GIL y A. DELGADO MERCÉ, «La Base Imponible del ICIO: aspectos polémicos en torno a la Maquinaria e Instalaciones y a las bajas de adjudicación», *Tributos Locales*, núm. 86, 2009, pp. 61-70, y de E. LORIDO GONZÁLEZ y B. BEJARANO VELARDE, «A vueltas con el Impuesto de Construcciones, Instalaciones y Obras por la construcción o instalación de Plantas fotovoltaicas, termosolares y Parques eólicos: la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura», *Revista de Derecho de Extremadura*, núm. 5, 2009, pp. 410-421.

Debe reseñarse aquí también la *STS de 5 de mayo de 2009* (rec. 60/2007), en la cual el Tribunal Supremo desestima un recurso en interés de la ley interpuesto por el Ayuntamiento de Lugo. En el recurso, el ayuntamiento recurrente pretendía que se fijara como doctrina legal en relación con la bonificación en el ICIO contenida en el art. 103.2.a) del TRLHL, respecto de las obras de especial interés o utilidad municipal, que únicamente pudiera ser aplicable la referida bonificación al propietario de la obra y no a los contratistas, configurados como sustitutos del contribuyente a efectos de este tributo. El Tribunal Supremo señala que lo relevante en estos casos es atender a la realización de las obras declaradas de especial interés o utilidad municipal, sin que la realización de la misma a través de contratista pueda modificar el alcance del beneficio. Adicionalmente, al referirse el tenor literal de esta norma al sujeto pasivo y no al contribuyente, no puede excluirse la solicitud presentada por el sustituto, sujeto pasivo *ex art.* 36 LGT, de la aplicación del beneficio fiscal. Sobre estos extremos puede consultarse la reflexión que realiza J. I. RUBIO DE URQUÍA, «El Tribunal Supremo sitúa en sus justos términos la bonificación del ICIO a favor de las obras de especial interés o utilidad municipal», *Tributos Locales*, núm. 90, 2009, pp. 7-10.

Debemos concluir el análisis de las novedades ocurridas en el ámbito del ICIO haciendo referencia a dos estudios doctrinales de notable interés práctico: H. LÓPEZ LÓPEZ, «Obligación de autoliquidación del ICIO y derivación de responsabilidad sancionadora por su incumplimiento», *Tributos Locales*, núm. 87, 2009, pp. 11-35, y M. T. RANCAÑO MARTÍN, «Aspectos controvertidos relativos a la aplicación del ICIO», *Tributos Locales*, núm. 91, 2009, pp. 43-70.

1.1.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

No se han producido en 2009 novedades normativas que afecten o se refieran directamente al IVTM, aunque sí que existe normativa tangencial aprobada en 2009 relacionada con la tributación de los vehículos sujetos al Impuesto o con su régimen administrativo, como el ya citado *Real Decreto-Ley 12/2009*, de 13 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias CCAA, cuyo art. 7.5 establece una exención de las tasas establecidas por la tramitación de las bajas de vehículos solicitadas como consecuencia de los daños producidos por los siniestros y por la expedición de duplicados de permisos de circulación o de conducción destruidos o extraviados por

dichas causas. En este orden de ideas cabría mencionar el *Real Decreto 818/2009*, de 8 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Conductores (*BOE* de 8 de junio).

Tampoco se han producido en 2009 resoluciones judiciales o administrativas dignas de reseña. Lo que sí merece ser destacado son las aportaciones doctrinales producidas en 2009, especialmente el trabajo de J. M. UTANDE SAN JUAN; M. ZURDO VERDUGO, «El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica», *Revista Tributaria Oficinas Liquidadoras*, suplemento núm. 10, 2009, pp. 3-29, así como el trabajo de P. PADILLA RUÍZ, «Requisitos de la exención por minusvalía en el IVTM: la imaginación al poder», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 8, 2009, pp. 1157-1174.

1.1.4. Impuesto sobre Actividades Económicas

Respecto a las medidas de carácter normativo adoptadas en 2009 que afectan o se refieren de una forma particular al IAE, cabe destacar el referido *Real Decreto-Ley 12/2009*, de 13 de agosto, por el que se aprueban medidas urgentes para paliar los daños producidos por los incendios forestales y otras catástrofes naturales ocurridos en varias Comunidades Autónomas, cuyo art. 7 establece una serie de beneficios fiscales que, entre otros tributos, afectan directamente al IAE. En concreto, para este impuesto se concede una reducción en la cuota correspondiente a 2009, que será proporcional al tiempo transcurrido desde el día en que se haya producido el cese en la actividad hasta su reinicio en condiciones de normalidad. Dicha reducción se extiende, asimismo, a los recargos legalmente autorizados sobre el Impuesto, esto es, a la cuota correspondiente al recargo previsto en el art. 134 del TRLRHL que hayan podido establecer las Diputaciones Provinciales.

Los beneficiarios de esta reducción podrán serlo las industrias de cualquier naturaleza, los establecimientos mercantiles, turísticos y profesionales, a condición de que los locales de los mismos o los bienes afectos a la actividad económica hayan sido dañados como consecuencia directa de los siniestros y siempre que hubieran tenido que ser objeto de realojamiento o se hayan producido daños que obliguen al cierre temporal de la actividad. Para los contribuyentes que ya hubiesen satisfecho los recibos correspondientes al periodo impositivo de 2009, pero que tengan derecho a esta reducción, se establece la posibilidad de que soliciten la devolución de las cantidades ingresadas. Desde el punto de vista de los entes locales perceptores de los rendimientos derivados del IAE y, en su caso, del recargo establecido sobre la cuota del mismo, esta norma prevé la compensación a cargo de los Presupuestos Generales del Estado por la pérdida recaudatoria que supone la concesión de este beneficio fiscal.

En relación con la aplicación de este beneficio fiscal, la *Orden INT/2815/2009*, de 23 de octubre (*BOE* de 21 de octubre), establece los concretos municipios en cada Comunidad Autónoma a los que resultan aplicables las medidas adoptadas en el mencionado Real Decreto-Ley 12/2009.

Cabe mencionar, asimismo, la *Resolución de 2 de junio de 2009, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria*, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2009 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas (*BOE* de 17 de junio). El nuevo plazo se fija desde el 15 de septiembre hasta el 20 de noviembre de 2009, ambos inclusive, utilizándose respecto al cobro de los recibos la red de entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria.

En cuanto a las novedades jurisprudenciales relativas al IAE, merecen ser destacadas varias resoluciones. En primer lugar, las *SSTS de 5 de junio de 2009* (rec. 11/2008), y *de 10 de junio de 2009* (rec. 10/2008). Ambas SSTs resuelven sendas cuestiones de ilegalidad, planteadas por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, contra los epígrafes 861.1 y 861.2 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, que aprueba las Tarifas e Instrucción del IAE. Los epígrafes cuestionados contemplan la actividad de arrendamiento de inmuebles urbanos y, al respecto, el Tribunal Supremo, en las dos sentencias referidas, viene a matizar la doctrina que el propio Tribunal Supremo había sentado en su sentencia de 17 de septiembre de 2002¹, en sentido de considerar que dichos epígrafes no suponen una extralimitación de la base de delegación contenida en el TRLRHL. El criterio del Tribunal Supremo es que las operaciones aisladas de arrendamiento de inmuebles no están sujetas al IAE, mientras que las operaciones habituales de arrendamientos sí que están sujetas. A estos efectos, interpreta el Tribunal Supremo que aunque una sola operación de arrendamiento supere las 100.000 pesetas de cuota (hoy su equivalente en euros), esto es, cuando el valor catastral del inmueble sea superior a los 100 millones de las antiguas pesetas, dicha operación no estaría sujeta al Impuesto por tratarse de una operación aislada y no darse el requisito de la habitualidad en el ejercicio de la actividad.

Otra resolución destacable es la *STS de 4 de febrero de 2009* (rec. 6006/2003), relativa a un caso en el que un ayuntamiento, a efectos de la aplicación del coeficiente de situación en el IAE, otorga tres categorías distintas a diferentes tramos de una misma calle, coincidiendo que el tramo de calle en el que se encuentra situado un importante centro comercial es calificado como de primera categoría, mientras que otro tramo de la misma calle es calificado como de sexta categoría. El Tribunal Supremo considera que el ayuntamiento ha actuado de forma arbitraria en la categorización de las calles a efectos del IAE, al no existir la debida justificación para el otorgamiento de la primera categoría al tramo de calle cuestionado, más allá del puro afán recaudatorio del ayuntamiento².

¹ Sobre esta doctrina y las consecuencias que había desplegado nos remitimos al Informe «Haciendas Locales» correspondiente al año 2008 (*Anuario de Derecho Municipal* 2008, núm. 2, Madrid, 2009), así como al trabajo de A. GARCÍA MARTÍNEZ, «El Impuesto sobre Actividades Económicas», en D. MARÍN-BARNUEVO FABO (coord.), *Los Tributos Locales*, Cizur Menor, Thomson-Cívitas, 2005, pp. 190 y ss.

² Sobre la jurisprudencia del Tribunal Supremo relativa a la aplicación del coeficiente de situación en el IAE y a la consecuente categorización de las calles del municipio, nos remitimos al Informe «Haciendas Locales» del año anterior (*Anuario de Derecho Local* 2008, núm. 2, Madrid, 2009), así como al artículo de A. GARCÍA

En relación con esta última temática también cabe mencionar la *STS de 5 de junio de 2009* (rec. 3440/2003), relativa a la modificación de la categorización de las calles del «Polígono Químico» llevada a cabo por el Ayuntamiento de Tarragona. Para el Tribunal Supremo la actuación del municipio, elevando la categoría de las calles de esta zona del término municipal, tiene que estar debidamente motivada, realizándose, a tal efecto, los necesarios informes técnicos que justifiquen el cambio en la categorización de las calles.

Asimismo, la *STS de 7 de mayo de 2009* (rec. 5924/2005), en relación con la aplicación del coeficiente de situación, anula la regla contenida en un precepto de una Ordenanza fiscal —relativamente frecuente, por lo demás— según la cual las calles que no tengan asignada una categoría a efectos del IAE lo serán de primera categoría. Señala el Tribunal Supremo que esta regla no se ajusta al Ordenamiento jurídico, al carecer de justificación.

La *SAN de 16 de marzo de 2009* (rec. 187/2008), en un supuesto de paralización de industria para adaptar las instalaciones a las exigencias del Derecho comunitario, desestima la pretensión del contribuyente de tener derecho a la reducción de la cuota motivada por paralización de industrias, previstas en la normativa del Impuesto, al considerar la AN que este supuesto de paralización no está contemplado de forma expresa en la normativa del Impuesto, por lo que no sería procedente conceder el beneficio fiscal.

La *AN en la sentencia de 18 de mayo de 2009* (rec. 138/2009), respecto a un consorcio urbanístico que realiza la actividad de promoción de terrenos, afirma la obligación de dicho consorcio de darse de alta y tributar por el IAE, sin que le alcance la exención prevista en la normativa del Impuesto para los entes públicos.

Respecto al problema de las entidades constituidas en 2002 y la aplicación de la exención prevista para las entidades que no superen el millón de euros de importe neto de cifra de negocios, la *STSJ de Asturias de 29 de mayo de 2009* (rec. 1546/2006), considera que a dichas entidades les resulta aplicable la mencionada exención, ya que en 2001 no tenían importe neto de cifra de negocios y, por tanto, éste no podía ser superior a un millón de euros³. Sin embargo, este criterio no es compartido por el TEAC, que en Resolución de 10 de febrero de 2009 (dictada en un recurso para la unificación de criterio), señala que a las entidades constituidas en 2002 no les resulta aplicable en 2003 la exención por importe neto de cifra de negocios y, por tanto, tendrán que tributar en todo caso en el año 2003, precisamente porque no se conoce ese dato y para la extensión de las exenciones la LGT prohíbe acudir a la analogía⁴.

Finalmente, mencionaremos la *Resolución del TEAC de 21 de julio de 2009*, relativa al cómputo del elemento tributario «potencia instalada», considerando el Tribunal que

MARTÍNEZ, «El ejercicio del poder tributario municipal en el Impuesto sobre Actividades Económicas», *Tributos Locales*, núm. 58, 2006, pp. 11 y ss.

³ En parecidos términos, también la *STSJ de Galicia de 11 de febrero de 2009* (rec. 15239/2009).

⁴ En el trabajo de A. GARCÍA MARTÍNEZ, «El Impuesto sobre Actividades Económicas», cit., pp. 248 y ss., se trata este problema con detenimiento y se argumenta en contra de esta tesis mantenida por el TEAC, por lo que allí remitimos al lector interesado.

ha de tenerse en cuenta también el cómputo de la potencia correspondiente a las actividades accesorias para las que faculta el alta en la actividad principal.

En cuanto a las aportaciones doctrinales, merece destacarse el trabajo de A. GARCÍA MARTÍNEZ, «La colaboración de la AEAT en la aplicación de los Tributos Locales», *Tributos Locales*, núm. 88, 2009, pp. 81-108, porque, si bien trata un tema general que afecta a varios tributos, lo cierto es que el mismo tiene una importancia fundamental respecto a la gestión del IAE, sobre todo por lo que afecta a la formación de la matrícula por parte de la AEAT y el control del importe neto de cifra de negocios de los sujetos pasivos del impuesto, hasta el punto de que se han establecido procedimientos específicos para la colaboración de la AEAT con las entidades locales a efectos del IAE, lo que resulta de crucial importancia, por otra parte, para los municipios y Diputaciones gestoras del Impuesto.

1.1.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El primer aspecto que ha de destacarse en relación con este tributo es la previsión contenida en la disposición adicional segunda de la Ley 8/2009, de 28 de agosto, de financiación de la Corporación de Radio y Televisión Española (BOE de 31 de agosto). Este precepto establece una *exención subjetiva para la corporación RTVE* y sus sociedades filiales prestadoras del servicio público de radio y televisión de titularidad estatal en relación con cualquier tributo local para todas las transmisiones patrimoniales derivadas de modo directo o indirecto de la aplicación de la citada norma. La redacción de la norma podría acoger la posibilidad de que esta exención se extendiera al IIVTNU al considerarse como presupuesto para la realización del hecho imponible —la alteración patrimonial referida en el art. 104 del TRLHL—, *inter alia*, la previa transmisión del derecho de propiedad. En nuestra opinión, aunque la naturaleza del propio impuesto es discutida, creemos que podría acogerse la aplicación de esta exención en el ámbito del IIVTNU dada la amplitud con que la norma define su ámbito de aplicación. De ser así las cosas, debe destacarse que, al encontrarnos ante un supuesto de exención, el periodo de generación a efectos de ulteriores transmisiones de los terrenos se comenzaría a computar desde el momento en que tuvo lugar la transmisión exenta, frente a lo que sucedería de haberse configurado el supuesto como de no sujeción, de modo similar a lo que sucede en los casos de fusiones y otras operaciones de reorganización empresarial o en la extinción del condominio (al respecto, véase la contestación a consulta vinculante de la DGT V0829-09, de 17 de abril). Por último, hemos de señalar que, en relación con este precepto, la propia norma excluye la posibilidad de que los municipios sean compensados por la pérdida recaudatoria conforme a lo previsto en el art. 9.2 TRLHL.

Ha de reseñarse, por otro lado, la *STC de 18 de mayo de 2009* (STC 115/2009). En este pronunciamiento, el Tribunal Constitucional inadmite una cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Tribunal Superior de Justicia de Valencia sobre la compatibilidad de la previsión contenida en el art. 108.6 de la LHL de 1988 (sujeción y no

exención en el IIVTNU de las transmisiones derivadas de expropiación forzosa) con los arts. 31.1 y 33.3 de la CE. El Tribunal acuerda inadmitir la cuestión por no superar el juicio de relevancia al no considerarse que el juicio de validez de esta norma determinara la resolución del caso enjuiciado por el tribunal *a quo*. Sobre esta sentencia puede consultarse el comentario elaborado por M. M. SERRALLONGA Y SIVILLA, «Plusvalías obtenidas como consecuencia de expropiación forzosa: cuestión de inconstitucionalidad del art. 108 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales», *La administración práctica: Enciclopedia de la administración municipal*, núm. 9, 2009, pp. 861-862.

Por su parte, el Tribunal Supremo ha resuelto en su *Sentencia de 26 de febrero de 2009* (rec. 63/2007) un recurso de casación en interés de la ley interpuesto por el Ayuntamiento de Benidorm acerca de la consideración como terrenos de naturaleza urbana a efectos de su sujeción al IIVTNU de los «suelos clasificados de urbanizables programados, en un Plan General de Ordenación Urbana, aunque no tengan aprobado el plan parcial». El Tribunal Supremo desestima el recurso al considerar que la doctrina emanada de la sentencia objeto de recurso por la que se negaba la sujeción de la transmisión de dichos suelos al IIVTNU fuera gravemente dañosa para el interés general.

De la actividad de los tribunales inferiores en relación con el IIVTNU merece destacarse la STSJ de Castilla y León (Burgos) de 28 de julio de 2009 (rec. 77/2006). En el supuesto planteado una sociedad lleva a cabo una escisión parcial, acogándose al régimen especial de las reorganizaciones societarias regulado actualmente en el capítulo VIII del Título VII del TRLIS, siendo, por tanto, de aplicación la regla contenida en la disposición adicional segunda de tal norma. El Tribunal estima que no puede hablarse de escisión parcial en el sentido apuntado en el actual art. 83 del TRLIS en la medida en que el traspaso patrimonial que se produce con la realización de la operación no puede ser calificado como una transmisión de una rama de actividad, al componerse únicamente de unas fincas que, obviamente, no pueden ser calificadas como una unidad económica desde el punto de vista funcional u organizacional, confirmando, por tanto, la liquidación del impuesto.

Cierto interés tiene también la contestación de la DGT a consulta vinculante V1249-09, de 26 de junio, en que, además de otros aspectos relativos a esta figura, se analiza la posible sujeción al IIVTNU de la transmisión de los derechos de aprovechamiento urbanístico previamente a que se haya llegado a la fase de ejecución. Aclara la DGT que, en tanto en cuanto no se produzca una transmisión del derecho de propiedad sobre los terrenos de naturaleza urbana, la transmisión de dicho derecho no puede encontrarse sujeta al IIVTNU, a diferencia de lo que sucedería en la fase de ejecución en que la transmisión de las unidades de ejecución sí conlleva la transmisión del derecho de propiedad sobre los citados terrenos.

No podemos dejar de hacer referencia a la firma el pasado 6 de octubre de un *convenio marco de colaboración entre la FEMP y el Consejo General del Notariado* a través del cual previsiblemente se produzca un incremento de eficiencia en la gestión de este tributo. El objetivo del convenio es reforzar la colaboración entre notarios y ayuntamientos

mediante el empleo de un sistema informático que permitirá la obtención del borrador de autoliquidación del IIVTNU por parte del notario y facilitará a los municipios el acceso a la información adicional de relevancia tributaria incluida en las escrituras, lo cual también afectará a otros tributos municipales, en especial en materia de IBI.

Para concluir con las novedades acaecidas en el ámbito del IIVTNU, deben señalarse las siguientes aportaciones doctrinales: F. GARCÍA-FRESNEDA GEA, «El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el principio de capacidad de pago», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, núm. 144, 2009, pp. 971-1001, y J. CALVO VÉRGEZ, «La incidencia del elemento temporal en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: análisis del periodo de generación de la plusvalía y de devengo del tributo», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 2, 2009, pp. 203-217.

1.2. Tasas

En lo que se refiere a las *tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público*, hemos de reseñar, en primer lugar, la STS de 22 de enero de 2009 (rec. 6612/2004), que desestima el recurso de casación interpuesto por una empresa comercializadora de energía eléctrica contra la sentencia que confirmaba la Ordenanza reguladora por la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del *subsuelo, suelo o vuelo de la vía pública local* (popularmente conocida como la tasa del 1,5 por 100).

En primer lugar, se analiza la legalidad del *efecto retroactivo* de la norma impugnada. El Alto Tribunal entiende que dicha retroactividad es admisible, puesto que es consecuencia de una previsión legal y, además, cumple con los requisitos que en su día estableció el Tribunal Constitucional (por todas, *vid.* STC 182/1997) para considerar aceptable el efecto retroactivo medio o impropio en el ámbito tributario, salvaguardándose así, por tanto, el principio de seguridad jurídica garantizado en el art. 9.3 CE. A renglón seguido, una vez más, el Tribunal Supremo recuerda que las empresas comercializadoras realizan el hecho imponible de esta controvertida tasa aun no siendo las titulares de las redes a través de las cuales se realiza el suministro eléctrico. Asimismo, niega la pretensión de la actora de que se considere la tasa recurrida «materialmente como un impuesto», puesto que el hecho imponible de la misma exige el aprovechamiento efectivo del dominio público por parte del sujeto pasivo. Por último, el Tribunal Supremo rechaza igualmente que el tributo impugnado sea *incompatible con el art. 33 de la Directiva 77/388/CE*, de 17 de mayo, sexta Directiva, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativos a los impuestos sobre el volumen de negocios. En un sentido similar al caso expuesto se han pronunciado las sucesivas SSTS de 22 de enero, 26 de marzo y 7 de mayo de 2009 (recs. 8255/2004; 6883/2004 y 6902/2004, respectivamente).

A propósito de la *cuantificación* de esta misma tasa por la utilización del vuelo, suelo y subsuelo del dominio público local, la STS de 16 de febrero de 2009 (rec. 5082/2005)

ha desestimado el recurso de casación interpuesto por una empresa de telefonía móvil contra la sentencia que confirmó la legalidad de la tasa citada.

En el presente caso, el principal argumento de la recurrente se articulaba en torno a la pretendida invalidez de la fórmula de cálculo de la cuantía de la tasa por estar basada en premisas, a su juicio, carentes de justificación. Sin embargo, el Tribunal Supremo entiende que la parte recurrente no ha asumido la carga de probar que la memoria económica que acompañaba a la creación de la tasa adolecía de defectos tales que conllevaran su ilegalidad. Por tanto, desestima el recurso interpuesto.

Por otro lado, cumple que nos refiramos a la STS de 12 de febrero de 2009 (rec. 6385/2006) que desestima el recurso de casación interpuesto contra la sentencia que confirmaba una tasa local sobre los *cajeros automáticos* accesibles desde la vía pública (polémica cuestión que hemos tratado en las ediciones anteriores).

En este caso, el litigio se centra en determinar si existe un aprovechamiento especial del dominio público local en el servicio de cajeros electrónicos situados en las fachadas de las sucursales bancarias. El Tribunal Supremo sopesa las dos soluciones distintas que han dispensado los Tribunales Superiores de Justicia: para algunos no existe tal aprovechamiento especial, puesto que se trata de un uso de la vía pública asimilable al del resto de transeúntes; para otros, por el contrario, aunque el cajero se encuentre dentro de la entidad bancaria, es utilizado desde fuera de él, lo que sí constituye un aprovechamiento especial del dominio público local. El Tribunal Supremo se inclina por esta segunda posibilidad, argumentando que los cajeros automáticos comportan una utilización *del* dominio público y no *desde* el mismo, como ocurre en el caso de los escaparates y vitrinas. Esta misma doctrina se reiteró en la STS de 22 de octubre de 2009 (rec. 32/2008).

Igualmente, se ha de resaltar la STS de 9 de julio de 2009 (rec. 6301/2003), que desestima el recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Zaragoza contra la sentencia que anuló la ordenanza reguladora de la *tasa* por utilización privativa o aprovechamiento especial de la vía pública por *pasos, badenes o entradas de vehículos* a través de aceras o calzadas.

La cuestión litigiosa se centra en la cuantía establecida para la llamada categoría especial, de aplicación a los grandes almacenes con aparcamiento en explotación. A diferencia de lo que ocurría con el resto de tarifas, la Ordenanza se limitaba a establecer la cuantía de la categoría especial sin que mediara ningún tipo de justificación. Esta *total ausencia de fundamentación* es la que lleva al Tribunal Supremo a confirmar la ilegalidad de la tarifa impugnada y, en consecuencia, a desestimar el recurso. En el mismo sentido, se pronunció la STS de 9 de julio de 2009 (rec. 3940/2003).

Asimismo, interesa destacar la STS de 5 de febrero de 2009 (rec. 2561/2006), que desestima el recurso de casación interpuesto por un particular contra la sentencia que confirmaba la legalidad de una *tasa por tránsito de ganado*.

La resolución del presente caso versaba en dilucidar si la mencionada tasa por tránsito de ganado por la *vías públicas locales* vulneraba la prohibición de exigir tasas por

la «limpieza de la vía pública» que establece el art. 21.1.e) TRLHL. En este sentido, el Tribunal Supremo entiende como válida la interpretación realizada por la sentencia recurrida, en la que se sostuvo que lo contenido en el art. 21.1.e) TRLHL se refiere al uso normal de las calles que integran el casco urbano, mientras que la tasa impugnada se refiere a un uso especial de los caminos y veredas por lo que discurre el ganado, con apoyo, por cierto, en lo dispuesto en el art. 20.3.p) TRLHL. En consecuencia, desestima el recurso planteado.

En cuanto a las novedades doctrinales referidas a esta materia, pueden citarse el estudio general elaborado por P. CHICO DE LA CÁMARA, «La Tasa: cuestiones problemáticas», *Tributos Locales*, núm. 86, 2009, pp. 11-30; y el trabajo más específico de J. LÓPEZ LEÓN, «El funcionamiento de los mercados de electricidad, gas y telecomunicaciones y sus implicaciones en la liquidación definitiva de la tasa del 1,5 por 100», *Tributos Locales*, núm. 89, 2009, pp. 43-62.

En lo que se refiere a *las tasas por la prestación de servicios o realización de actividades públicas*, la novedad normativa más relevante ha sido, por su notoriedad, la aprobación de la *Tasa por Prestación del Servicio de Gestión de Residuos Urbanos* por parte del Ayuntamiento de Madrid.

Este nuevo tributo local ha sido criticado en algunas instancias, tanto por lo que tiene que ver con la oportunidad política de su establecimiento, como por la configuración jurídica de la tasa en cuestión, muy especialmente lo que se refiere al cálculo de su cuantía y al alcance de su hecho imponible.

En este sentido, la STSJ de Madrid de 26 de noviembre de 2009 (rec. 120/08), ha desestimado uno de los primeros recursos contencioso administrativos interpuestos contra el Acuerdo del Ayuntamiento de Madrid por el que se aprobó la nueva tasa.

En síntesis, el principal argumento de la recurrente se funda en que se vulnera el principio de equivalencia, propio de las tasas, al basarse principalmente la cuota tributaria en el valor catastral de los inmuebles. A este respecto, la Sala recuerda que, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, la equivalencia no ha de darse entre el coste del servicio *concreto* que se preste a cada particular, sino respecto del coste real o previsible del servicio o actividad *en su conjunto*. Asimismo, el hecho que se haya tenido en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes, a juicio de la Sala, no convierte a la impugnada tasa en un impuesto, sino que se trata de una opción legítima del ayuntamiento, tal y como ha sostenido en varias ocasiones el Tribunal Supremo. En este mismo sentido, se rechaza la pretensión de la recurrente de que el uso del valor catastral para la cuantificación del tributo suponga una vulneración del art. 14 CE, toda vez que, en el ámbito tributario, la igualdad se encuentra unida indisociablemente a la capacidad económica (art. 31 CE), con lo que la asignación de distintas cuotas en función del valor de los inmuebles no puede considerarse como una discriminación arbitraria o injusta. En virtud de lo anterior, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid desestimó el recurso interpuesto.

Asimismo, sobre esta controvertida tasa, se ha pronunciado la STSJ de Madrid de 3 de diciembre de 2009 (rec. 274/09), desestimando el recurso contencioso administrativo interpuesto frente al mencionado Acuerdo del Ayuntamiento de Madrid.

En esta ocasión, la actora pretendía la anulación de la tasa al entender que la *memoria económica-financiera* correspondiente era incompleta e injustificada. Por el contrario, la Sala entendió que tanto lo que se refiere a la previsión de los costes directos e indirectos, como lo tocante al cálculo de los ingresos esperados, se ha realizado de forma adecuada y legítima y, en consecuencia, ha de entenderse que la tasa ha sido aprobada conforme a Derecho.

De igual modo, la doctrina especializada se ha encargado de analizar esta novedosa tasa. Así, puede verse el artículo de B. GARCÍA CARRETERO, «La nueva tasa por prestación del servicio de gestión de residuos urbanos del Ayuntamiento de Madrid», *Quincena Fiscal*, núm. 10, 2009, pp. 13-31.

Por otro lado, abandonando la citada tasa madrileña, cumple que demos cuenta de la STS de 7 de febrero de 2009 (rec. 4290/2005), desestimatoria del recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Segovia contra la sentencia que anuló varias tasas recogidas en las ordenanzas municipales.

La relevancia de este pronunciamiento judicial reside en que, frente a la pretensión de la recurrente, el Alto Tribunal aclara que tanto los «informes técnico-económicos» a los que se refiere el art. 25 TRLHL, como la «memoria económico financiera» mencionada en el art. 20 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, son documentos de contenido y requisitos análogos, cuyo objeto es, en ambos casos, justificar adecuadamente la necesidad y la cuantía de la tasa a la que acompañan.

De igual modo, cabe destacar la STS de 30 de marzo de 2009 (rec. 7147/2005), desestimatoria del recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Zaragoza contra la sentencia que declaró nulos ciertos extremos de la Tasa por Prestación de Servicios de *Otorgamiento de Licencias Urbanísticas*.

En particular, la sentencia de instancia había estimado que, en referencia a la cuantificación de la tasa, había de sustituirse la expresión «presupuesto de contrata» por la de «presupuesto de ejecución material», a fin de acomodar la base imponible del tributo al coste real y efectivo de la obra. El Tribunal Supremo ratifica la decisión del órgano *a quo*, recordando su reiterada doctrina en virtud de la cual la base imponible de las tasas devengadas por la obtención de licencias urbanísticas debe limitarse al valor del coste de la obra realizada, de forma que han de quedar fuera de la cuantificación aspectos tales como los honorarios de los profesionales que intervienen en su elaboración, así como el beneficio industrial del contratista. En consecuencia, el Alto Tribunal desestima el recurso, confirmando la sentencia de instancia.

En lo que se refiere al ámbito de las *diputaciones provinciales*, merece ser destacada la STS de 5 de febrero de 2009 (rec. 6213/2005), desestimatoria del recurso de casación

formulado contra la sentencia que anuló parte de la ordenanza reguladora de la tasa por publicación de anuncios y edictos en el *Boletín Oficial de la Provincia*.

En el presente caso, la sentencia de instancia acogió los planteamientos del abogado del Estado que pretendía, en contra de lo previsto expresamente en la ordenanza impugnada, la exención del pago de la tasa para la publicación de anuncios correspondientes a procedimientos sancionadores con imposición de multas incoados por la Administración. El Tribunal Supremo confirma la decisión del órgano *a quo*, razonando, como ya había sostenido en ocasiones anteriores, que la inserción de edictos correspondientes al procedimiento sancionador se lleva a cabo para satisfacer un «interés público general», de modo que no se puede mantener que existan «sujetos pasivos especialmente interesados o beneficiados por el servicio de publicación» (FD 3). En consecuencia, se desestimó el recurso de casación interpuesto.

En lo que se refiere a las novedades doctrinales, se ha de destacar en primer lugar el muy interesante trabajo de A. BAEZ MORENO, «Las tasas y los criterios de justicia en los ingresos públicos: una depuración adicional del ámbito de aplicación del principio de capacidad contributiva», *Civitas. Revista española de Derecho Financiero*, núm. 144, 2009, pp. 953-969, en el que se aborda la siempre polémica cuestión de la aplicación del principio de capacidad económica a las tasas.

Asimismo, respecto de las tasas locales por licencias urbanísticas a las que hemos hecho referencia anteriormente, cumple dar noticia de la publicación del trabajo de M. RUIZ GARIJO, «Las tasas locales por licencias urbanísticas: un ejemplo más de la extraordinaria flexibilidad del principio de reserva de ley en las tasas», *Tributos Locales*, núm. 91, 2009, pp. 71-86.

1.3. Contribuciones especiales

Entre los pronunciamientos judiciales recaídos sobre esta materia, merece nuestra atención la STSJ de Aragón de 20 de abril de 2009 (rec. 422/2007), que desestima el recurso contencioso administrativo interpuesto por un particular contra un acuerdo municipal de imposición de contribuciones especiales.

En particular, se trataba de una contribución especial impuesta a los propietarios de las fincas colindantes a un camino en el que se habían acometido determinadas obras. La recurrente pretendía que los costes de las obras se repartieran entre todos los propietarios de la unidad de acción correspondiente y no sólo por los titulares de los fundos que lindaban con el vial. Esta pretensión fue rechazada por la Sala, fundándose en que se ha de distinguir entre las *cuotas de urbanización*, que se refieren a las actuaciones urbanísticas realizadas en ejecución del Planeamiento aprobado; y las contribuciones especiales, que sirven para financiar parte de las obras públicas municipales «propias de la actividad ordinaria de los ayuntamientos» (FD 5). Toda vez que entiende el Tribunal que nos encontramos en este segundo caso, rechaza las pretensiones de la recurrente y confirma la legalidad del tributo exigido.

Asimismo, debemos reseñar la STSJ de Cataluña de 23 de abril de 2009 (rec. 128/2008), que estima parcialmente el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Lleida contra la sentencia que anuló varias liquidaciones de contribuciones especiales municipales, exigidas a consecuencia de las obras de remodelación de un eje comercial.

Del fondo del asunto cabe destacar, en primer lugar, que la Sala, a diferencia de lo que hizo el órgano *a quo*, entiende que el ayuntamiento llevó a cabo una adecuada *ponderación* de la relación entre el *interés general* y el *beneficio especial*, con lo que el porcentaje del coste de la obra exigido a los sujetos pasivos es adecuado. En el mismo sentido, entiende el Tribunal que la técnica de motivación *in aliunde* utilizada en el presente caso es conforme a Derecho, puesto que en ningún momento ha generado indefensión a los contribuyentes. En consecuencia, estima el recurso presentado, revocando la sentencia de instancia y confirmando las liquidaciones practicadas.

Una cuestión similar ha sido resuelta por la STSJ de Andalucía (Granada) de 29 de junio de 2009 (rec. 4268/2001), que desestima el recurso interpuesto contra la imposición de una contribución especial exigida por la reparación de un camino rural.

En este caso, la solución de la controversia estriba en dilucidar si la reparación de un vial público supone un beneficio especial para algunos sujetos o si, por el contrario, en tanto que puede ser utilizado por toda la ciudadanía, sólo existe un beneficio para toda la comunidad entendida como un conjunto. Recordando la doctrina jurisprudencial existente, la Sala resuelve que en estos casos sí puede apreciarse un beneficio especial para las fincas colindantes y, en consecuencia, se cumple el hecho imponible generador de las contribuciones especiales.

Por último, en relación con estas cuestiones, podemos reseñar el artículo de J. ROUINET MOSCARDÓ «Contribuciones especiales. Exigencia de un beneficio especial para los sujetos pasivos», *Diario La Ley*, núm. 7.300, 10 de diciembre de 2009.

2. Otros ingresos

En lo que se refiere a las novedades legislativas que afectan a la materia, se ha de destacar la aprobación del *Real Decreto-Ley 13/2009*, de 26 de octubre (*BOE* de 27 de octubre), por el que se crea el Fondo Estatal para el Empleo y la Sostenibilidad Local (el Fondo), que viene a continuar la transferencia de recursos por parte del Estado a las entidades locales que comenzara el Fondo Estatal de Inversión Local (FEIL), del que dimos cuenta en el informe del año 2008.

Este Fondo, dotado con 5.000 millones de euros y que gestionará el Ministerio de Política Territorial a través de la Dirección General de Cooperación Local, financiará inversiones de ejecución inmediata por parte de las corporaciones locales, prioritariamente proyectos de desarrollo sostenible en sus vertientes medioambiental y de apoyo a la innovación económica y social.

Al igual que ocurriera con el FEIL, los proyectos que se presenten para ser sufragados por este Fondo han de ser de nueva planificación y habrán de ser tramitados en un plazo máximo de tres meses. Asimismo, el criterio determinante para la asignación de los fondos será, de nuevo, la población de los municipios. A diferencia del FEIL, y teniendo en cuenta la precaria situación financiera de no pocos municipios, el Fondo financiará ciertos gastos corrientes, hasta un máximo del 20 por 100 del total, referidos a la educación, servicios de atención a las personas en dependencia y los derivados de las prestaciones de servicios sociales y de promoción y reinserción social.

En cuanto a la aplicación real y efectiva de este Fondo, finalizado ya el plazo concedido, 8.105 municipios españoles registraron 30.593 proyectos, con un presupuesto de 4.987 millones de euros. Hasta la fecha (marzo de 2010), de los anteriores, el Ministerio de Política Territorial ha autorizado 28.513 (un 93,2 por 100), cuyo importe total asciende a 4.722,3 millones de euros.

Asimismo, en lo que se refiere a la *participación de las entidades locales en los tributos del Estado*, se ha de resaltar la Resolución de 3 de abril de 2009, de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las entidades locales, por la que se desarrolla la información a suministrar por las corporaciones locales relativa al esfuerzo fiscal y su comprobación en las Delegaciones de Economía y Hacienda (BOE de 14 de abril).

En el ámbito jurisprudencial, debe realizarse una reseña de la STS de 8 de mayo de 2009 (rec. 3579/2003), desestimatoria del recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Fuenlabrada contra la sentencia que desestimó su recurso frente a la liquidación definitiva de la *participación* de dicho municipio *en los tributos del Estado* (ejercicios 1998 y 1999).

En la línea de anteriores pronunciamientos, de los que dimos noticia el año pasado, el Alto Tribunal entiende que la liquidación llevada a cabo por la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, en la cual se tenía en cuenta el censo del año anterior al que se liquidaba, era, en contra de lo pretendido por los recurrentes, ajustado a Derecho.

IV. PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS EN EL ÁMBITO LOCAL

En el ámbito de la inspección de los tributos locales han de reseñarse dos trabajos publicados en 2009 en que se abordan los problemas de las fórmulas de colaboración y delegación en el marco del IBI y del IAE: C. LÓPEZ GARCÍA, «La colaboración municipal en la inspección catastral del Impuesto sobre Bienes Inmuebles», *Tributos Locales*, núm. 89, 2009, pp. 63-88; y M. Á. GARCÍA VALDERREY, «La delegación de la inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas», *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, núm. 21, 2009, pp. 3192-3199.

En relación con la gestión tributaria local en sentido estricto hemos de hacer referencia a la *STS de 10 de septiembre de 2009* (rec. 922/2003). El caso analizado por el Alto Tribunal se sustentaba en torno a si la solicitud de una exención en el IBI había de presentarse ante los órganos de gestión catastral o ante los órganos de gestión tributaria municipal. El Tribunal Supremo, como no podía ser de otra manera, afirma que la solicitud de exención en el IBI forma parte de la gestión tributaria del impuesto, de modo que dicha solicitud únicamente podía presentarse ante los órganos de gestión tributaria municipal. Dentro de este mismo apartado, hemos de referirnos necesariamente al trabajo de J. I. GOMAR SÁNCHEZ, «La doctrina del Tribunal Constitucional en materia de notificaciones: aspectos aplicables al ámbito administrativo y tributario», *Tributos Locales*, núm. 86, 2009, pp. 77-96; en el cual se analiza el siempre interesante problema relativo a las notificaciones tributarias en el ámbito local desde una perspectiva constitucional.

Debe destacarse en el ámbito de la recaudación de los tributos locales, la *STS de 24 de septiembre de 2009* (rec. 8665/2003). El fondo del asunto examinado por el Tribunal Supremo radicaba en la posibilidad de que dentro de una delegación de las funciones de gestión y recaudación de los tributos municipales de un ayuntamiento a la diputación provincial se incluyera también la potestad para dictar providencias de apremio. El Tribunal Supremo no aprecia vulneración de los arts. 106.3 LRBRL, 7 TRLHL ni del art. 106.2 del Reglamento General de Recaudación de 1990 (RD 1684/1990), ya que la delegación incluía toda la previa gestión liquidatoria de los tributos referidos, de modo que se posibilitaba que «el ente que tiene atribuida la gestión recaudatoria en periodo voluntario puede certificar la existencia y cuantía de una deuda tributaria, líquida, vencida, exigible y no satisfecha en periodo voluntario».

Igualmente en este mismo ámbito, cierto interés presentan tres resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 3 de abril de 2009 y otra de 19 de octubre de 2009, que tratan un problema al que ya aludimos en números anteriores de este anuario. En las tres primeras resoluciones, la DGRN confirma la denegación de la inscripción de una anotación preventiva de embargo practicada por los órganos de recaudación de un municipio fuera de su territorio en virtud de lo previsto en el art. 8.2 del TRLHL. En la cuarta, por contra, se revoca la denegación de inscripción al realizarse mediante un convenio de delegación de las competencias de recaudación con la diputación provincial.

Para concluir este apartado, hemos de referirnos a la publicación del libro colectivo dirigido por J. CHAMORRO GONZÁLEZ, *Régimen jurídico de los tributos locales. Especial referencia al catastro y a los órganos de revisión locales*, Consejo General del Poder Judicial, Colección Estudios de Derecho Judicial, núm. 126, 2008.

V. PRESUPUESTOS DE LAS HACIENDAS LOCALES

Entre las novedades legislativas que afectan a este ámbito, se ha de reseñar la aprobación del *Real Decreto-Ley 5/2009*, de 24 de abril, de medidas extraordinarias y urgentes

para facilitar a las entidades locales el *saneamiento de deudas* pendientes de pago con empresas y autónomos (BOE de 25 de abril).

Esta norma intenta paliar la delicada situación económica en la que se encuentran las pequeñas y medianas empresas suministradoras de las entidades locales, ocasionada por el retraso del pago de las deudas pendientes, motivado, a su vez, por la limitada liquidez con que cuentan las haciendas locales.

En este sentido, el Real Decreto-Ley introduce dos grandes medidas que afectarán al ámbito presupuestario local. Por un lado, regula la autorización para concertar una *operación extraordinaria de endeudamiento bancario* a aquellas entidades locales que hubieran liquidado el ejercicio 2008 con remanente de tesorería negativo, o aquellas que tengan obligaciones vencidas y exigibles pendientes de aplicar al presupuesto. Esta autorización está sujeta a dos condiciones. La primera consiste en la necesidad de aprobar un plan de saneamiento que asegure la capacidad de pago para cancelar la operación de crédito en el plazo que se haya comprometido, que no podrá ser superior a seis años. La segunda condición tiene que ver con la necesidad de aplicar los recursos obtenidos por el empréstito a pagar las obligaciones pendientes con empresas y autónomos en el perentorio plazo de un mes.

Este Real Decreto-Ley ha sido desarrollado mediante Resolución de 5 de mayo de 2009, de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales (BOE de 13 de mayo), en la que se establece el procedimiento y la información a suministrar por las entidades locales que se acojan a lo dispuesto en el Título I de dicha norma.

La otra medida relevante introducida por la norma tiene que ver con la puesta en funcionamiento de una *línea de avales*, por parte del Instituto de Crédito Oficial, que garantice los impagos de facturas endosadas por las empresas y autónomos correspondientes a obras y servicios prestados a entidades locales. En cualquier caso, se ha de tener presente que los impagos garantizados no podrán superar el 25 por 100 de la cantidad que, en el ejercicio 2009, corresponda a cada entidad local en concepto de entregas a cuenta de su participación en los tributos del Estado.

Asimismo, se ha de reseñar que la disposición adicional 46.^a de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010, ha modificado el art. 53.2 del TRLHL, de forma que, con carácter excepcional y exclusivamente para el año 2010, se elevó del 110 al 125 por 100 el porcentaje establecido a efectos de determinar los supuestos en los que, por su nivel de endeudamiento, las entidades locales deberán solicitar *autorización para concertar operaciones de crédito a largo plazo* a los órganos competentes del Ministerio de Economía y Hacienda o de la CA respectiva en el caso de que tenga atribuida en su Estatuto de Autonomía competencia en esta materia.

De igual modo, el ámbito presupuestario local se ha visto afectado por la Resolución de 14 de septiembre de 2009, de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y con las Entidades Locales (BOE de 29 de septiembre),

por la que se dictan medidas para el desarrollo de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las Entidades Locales, de la cual dimos noticia el año pasado.

En cuanto a la jurisprudencia recaída sobre la materia, cumple resaltar la STS de 6 de mayo de 2009 (rec. 5163/2006), parcialmente estimatoria de un recurso de casación interpuesto por un municipio salmantino contra la SAN que desestimó su recurso frente a la denegación de una solicitud del *1 por 100 cultural* generado por obra pública.

En este caso, el Tribunal Supremo aclara que, si bien del art. 68 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, no se deriva directamente un derecho subjetivo de los ayuntamientos afectados por las obras públicas a percibir el 1 por 100 de los fondos destinados a su financiación; no es menos cierto que a dichas entidades locales sí les asiste el derecho a que sus peticiones sean evaluadas por la Comisión Mixta correspondiente, evaluación que, en el presente caso, nunca se llevó a cabo. En consecuencia, el Tribunal Supremo estimó el recurso, ordenando que se retrotrajeran las actuaciones para que la petición del recurrente sea estudiada por el órgano competente. En este mismo sentido, se ha pronunciado, entre otras, la STS de 22 de octubre de 2009 (rec. 2079/2007).